

**КОНФЛІКТ ІНТЕРЕСІВ: СУТНІСТЬ, ОСОБЛИВОСТІ ПРОХОДЖЕННЯ ТА НАСЛІДКИ
У СФЕРІ КОНТРОЛЮ****Ганна Собо́ль****CONFLICT OF INTEREST: THE ESSENCE, SPECIAL CHARACTERISTICS OF PASSING AND
CONSEQUENCES IN THE FIELD OF CONTROL****Anna Sobol**

Анотація. У статті досліджено сутність, особливості проходження та наслідки конфлікту інтересів у сфері контролю. Конфлікт інтересів у сфері контролю розглядається як потенційна загроза якості процедур контролю, повноти і релевантності результатам. Автором сформовано матрицю конфлікту інтересів за ознакою професійного характеру конфлікту з боку суб'єкта контролю. Поведінка суб'єкта господарювання продиктована власними інтересами, що визначає відповідний характер конфлікту – економічний, правовий, екологічний, іміджевий, неособистий нематеріальний інтерес. Розкрито зміст конфлікту інтересів у випадку превалювання особистої зацікавленості суб'єкта контролю у результатах перевірки, що суперечить його професійним обов'язкам.

Ключові слова: конфлікт інтересів у сфері контролю, матриця конфлікту інтересів, професійний характер конфлікту у сфері контролю.

Summary. The article examines the nature, characteristics and consequences of a conflict of interest in the field of control. A conflict of interest in the field of control is seen as a potential threat to the quality control procedures, completeness and relevance of results. Each side of the conflict-of-interest has a purpose. To achieve its goal subject attracts all tools of influence. The author formed the matrix of conflict of interest, given the professional nature of the conflict on the part of the subject of control. The nature of the conflict – economic, legal, environmental, fashion, non-personally identifiable intangible interest – determines the behavior of the subject business. The author studied the case when personal interest is contrary to professional responsibilities. Law-abiding subject of the business must be able to reasonably defend their own economic, reputational interests. The subject of control shall act only within the authority and professional ethics.

Key words: conflict of interest in the control, matrix conflict of interest, professional conflict in control.

Актуальність теми дослідження. Визначення сутності конфлікту, особливостей проходження та наслідків у сфері контролю набувають актуальності у контексті забезпечення якості процедур контролю, повноти і релевантності його результатів. Реформування системи оподаткування активізувало дослідження конфлікту інтересів у системі державної служби, що підтверджують наукові дослідження, проведені Т.Є. Василевською, Д.В. Гудковим, Ю. Лавренюком, І.П. Лопушинським, В.Я. Малиновським, Т.В. Мотренко, О.Ю. Оболенським, М.І. Рудакевич, В.П. Васильєвим, Н.Г. Дехановою, Ю.О. Холоденко та іншими. Конфлікт інтересів учасників контролю через призму системи бухгалтерського обліку глибоко досліджено у роботах В.В. Євдокимова, О.Ю. Редька, В.В. Головача, Н.О. Лоханової, інших. У ряді випадків, увага вчених і практиків зосереджується на неетичності дій і свідомих економічних порушеннях як основних причинах конфлікту інтересів. Поза увагою залишаються інші мотиви виникнення конфлікту інтересів, особливості їх проходження та наслідків.

Основний текст. Конфлікт інтересів визначається як ситуація вибору управлінського рішення, коли суб'єкт управління має протиріччя між благом компанії і своїм вузьким інтересом [1, Biliak, 2013, р. 36]. Конфлікт інтересів у сфері контролю не завжди характеризується проявом відкритого протистояння. Це потенційна загроза, прихований ризик його виникнення. Кожна сторона конфлікту інтересів має свою ціль, заради досягнення якої залучає всі можливі інструменти впливу. У більшості випадків конфлікт інтересів розглядається як деструктивне явище в управлінні. Д.В. Гудков надає правову оцінку конфлікту інтересів як колізії між державними інтересами в межах певної посади та приватними інтересами особи, яка займає цю посаду [2, Hudkov, 2014, р. 121].

Н.О. Лоханова підкреслює, що «стан бухгалтерського обліку нерозривно пов'язаний із перекосами в системі оподаткування загалом і в адмініструванні податків зокрема» [3, Lokhanova, 2012, р. 163], що є першопричиною виникнення конфлікту інтересів у сфері контролю. Практиками визнається і стимулюючий характер розгорнутого конфлікту інтересів у сфері контролю як одного із превентивних антикорупційних заходів [4, Lavrenyuk, 2011, р. 422].

При здійсненні контролю сторонами конфлікту інтересів виступають, у першу чергу, суб'єкт контролю і суб'єкт господарювання внаслідок об'єктивних факторів: різних цілей професійної діяльності, існуючої асиметрії інформації тощо. О.Ю. Редько підкреслює наявність конфлікту інтересів практично всіх учасників бізнес-процесів, що екстраполюється на відносини і в середовищі контролю [5, Redko, 2009, р. 7]. В.В. Головач закликає сприймати протиріччя та обумовлені ним конфліктні явища в якості універсальної структури, що притаманна всім сферам діяльності [6, Holovach, р. 76]. Отже, конфлікт є невід'ємною характеристикою контролю, а конструктивні напрями його вирішення – рушій розвитку системи контролю.

Конфлікт інтересів у сфері контролю виникає на основі трьох елементів підґрунтя контрольного середовища: практики бізнесу, морально-етичних цінностей учасників бізнесу, правового регулювання бізнесу в

цілому [5, Redko, 2009, p. 8]. Суб'єкт контролю в силу виконання обов'язків породжує професійний характер конфліктної ситуації (таб. 1).

При цьому поведінка суб'єкта господарювання може бути різною. Вона продиктована власними інтересами, що визначають характер конфлікту. Так, економічний характер конфлікту виявляється у прагненні підприємства мінімізувати витрати діяльності. Шляхи мінімізації витрат, в окремих випадках, можуть виходити за межі законності.

Таб. 1: Матриця конфлікту інтересів у сфері контролю (характер конфлікту суб'єкта контролю – професійний)

Характер конфлікту	Сутність інтересу (причина конфлікту)	Мета конфлікту	Особливості проходження	Мета конфлікту	Сутність інтересу (причина конфлікту)	Характер конфлікту
Сторона 1: Суб'єкт господарювання				Сторона 2: Суб'єкт контролю		
Економічний	Прагнення мінімізувати витрати	Приховати факти порушень	Штучне «затягування» процедур контролю	Встановити законність операцій	Виконання професійних обов'язків	Професійний
	Інтенсивність господарських операцій	Мінімізувати час перевірки	Спонування до прискорення здійснення процедур перевірки	Встановити законність операцій	Виконання професійних обов'язків	
	Нетиповість господарських операцій	Захист економічних інтересів	Приховане протистояння інтересів	Встановити законність операцій	Дія в межах задекларованих інструкцій	
Правовий	Використання правових колізій на користь інтересів	Захист економічних інтересів	Відкрите протистояння інтересів	Довести власний компетентність і професіоналізм	Неузгодженість положень окремих нормативних актів	
Екологічний	Неповне виконання екологічних зобов'язань	Мінімізувати витрати	Уповільнення процедур здійснення реалізації контролю	Забезпечити екологічну безпеку регіону	Тематична перевірка	
Іміджевий	Допущення фактів, що спричиняють позапланові перевірки	Зберегти позитивний імідж на ринку	Відкрите протистояння інтересів	Притягти до відповідальності	Зовнішня: позапланова перевірка за скаргою	
Неособистий нематеріальний інтерес	Підтримання позитивного іміджу	Одержання преференцій	Пасивність дій суб'єкта контролю	Встановити законність операцій	Виконання професійних обов'язків	
Внутрі-корпоративний конфлікт	Особисті цілі власника різняться від цілей бізнесу	Досягнення особистих цілей	Максимальне ускладнення процедури перевірки	Встановити законність операцій	Виконання професійних обов'язків	
Особистий	Низький рівень внутрішнього контролю	Не допустити до перевірки (альтернативні засоби)	Прихований характер інтересів	Встановити законність господарських операцій	Виконання професійних обов'язків	

Порушуючи податкове законодавство, підприємство намагається штучно знизити витрати на податки, збори, інші податкові платежі. У таких умовах підприємству не вигідно розкривати реальний стан господарських операцій. Протидія інтересів двох сторін призводить до затягування перевірок, не допуску до необхідних об'єктів, що підлягають контролю, неподання документів, що слугують джерелами інформації у ході перевірки. В окремих випадках спостерігається спроба підкупу суб'єктів контролю з метою уникнення відображення виявлених правопорушень в акті перевірки.

Перевірка фінансово-господарської діяльності завжди вносить певний розлад у налагоджену систему управління. В умовах високої інтенсивності господарських операцій тривала перевірка може зумовити втрату очікуваної вигоди, доходу від здійснення операцій. Особливо це виявляється у ході фактичних прийомів перевірки (інвентаризації) у місцях зберігання активів, що передбачають тимчасове припинення звичайних господарських функцій. Керуючись економічними інтересами, керівництво підприємства зацікавлено у мінімізації часу перевірки, що не завжди узгоджується із програмою перевірки. Такий конфлікт не має відкритої форми. Спостерігається спонукання до прискорення здійснення процедур перевірки, що зумовлює їх поверхневність.

Абсолютно інший характер протікання конфлікту виявляється у випадках, коли суб'єкт господарювання має нетипові господарські операції. Часто порядок виконання і відображення в обліку і звітності таких операцій характеризуються наявністю окремих правових колізій. Суб'єкт контролю діє в межах чинного законодавства, задекларованих інструкцій, що не в усіх випадках дозволяє однозначно встановити законність, економічну доцільність господарських операцій. Суб'єкт господарювання, наполягаючи на власній позиції, прагне максимально захистити економічні інтереси в умовах правової невизначеності. Створюється підґрунтя для протистояння інтересів. Виходом із конфлікту вбачається лише досягнення певного консенсусу інтересів.

Якщо суб'єкт господарювання використовує правові колізії на користь інтересів господарської діяльності, то конфлікт набуває гострої форми. Суб'єкт контролю прагне довести власну компетентність і професіоналізм. Кінцеве розв'язання конфлікту може відбуватися у ході судового засідання.

Екологічний характер конфлікт інтересів набуває у зв'язку із тематичною перевіркою законності і повноти реалізації заходів екологічної спрямованості. Причиною конфліктної ситуації може бути відсутність коштів, неповне фінансування, обмеженість ресурсів тощо.

Проявом професійного інтересу суб'єкта контролю є здійснення позапланової перевірки у випадках, регламентованих законодавством. Намагаючись підтримати позитивний імідж на ринку, суб'єкт господарювання йде на відкрите протистояння. Суб'єкт контролю, реалізуючи професійний інтерес, звужує мету конфлікту до місії притягнення до відповідальності посадових осіб. Якщо факти порушень не знаходять підтвердження у ході повторної перевірки, конфлікт може перейти у відкриту фазу, розв'язання якої можливе тільки у судовому порядку.

Із прагненням підтримати позитивний імідж суб'єкта господарювання пов'язаний неособистий нематеріальний інтерес. Цілі породження конфлікту полягають в одержанні суб'єктом господарювання певних переваг з боку суб'єкта контролю (послаблення інтенсивності перевірок, в окремих випадках – поверхневості процедур контролю, інших). Не завжди в основі протікання конфлікту перебуває недотримання підприємством законодавства у сфері господарської діяльності, але й цілком прийнятні мотиви: спрощення процедури контролю, незначні обсяги діяльності, відсутність критичних невідповідностей системи внутрішнього контролю. Або причини, що не дозволили системі управління відновитися – оновлення управлінського персоналу, зміна форми власності, реструктуризація, відкриття нового напрямку діяльності, розширення географічних сегментів діяльності, інші. Якщо у цьому аспекті виявляється пасивна участь суб'єкта контролю – тобто не підтримання цілей суб'єкта господарювання, то конфлікт матиме уповільнений характер.

Максимальне ускладнення процедур контролю відбуватиметься в умовах існування внутрішньокорпоративного конфлікту. Особисті цілі власника різняться від цілей діяльності суб'єкта господарювання. Створюється підґрунтя для пріоритетності досягнення особистих цілей. Результати контролю будуть не релевантні щодо ефективності управління діяльністю суб'єкта господарювання.

Відповідальність за належну організацію обліку, звітності й внутрішнього контролю несе керівник підприємства. Практика господарювання демонструє, що в окремих випадках спостерігається низький рівень внутрішнього контролю, низька кваліфікація облікових кадрів. У цій ситуації керівництво намагається використати інструменти альтернативних засобів перенесення строків перевірки. Існуючий конфлікт має прихований характер інтересів: кожна сторона діє в межах повноважень.

Керівництво підприємства завжди прагне мінімізувати витрати. У зону ризику непередбачуваних втрат попадають фінансові санкції, нараховані підприємству за недотримання законодавства. Маючи окремі факти порушень, посадовим особам вигідніше, щоб ці факти не потрапили до вибірки перевірки. Керуючись вказаними фактами, суб'єкт контролю може реалізовувати особистий інтерес, що суперечить професійним обов'язкам (таб. 2).

Таб. 2: Матриця конфлікту інтересів суб'єкта контролю та суб'єкта господарювання (характер конфлікту суб'єкта фінансового контролю – особистий)

Характер конфлікту	Сутність інтересу (причина конфлікту)	Мета конфлікту	Особливості проходження	Мета конфлікту	Сутність інтересу (причина конфлікту)	Характер конфлікту
Сторона 1: Керівництво підприємства				Сторона 2: Суб'єкт фінансового контролю		
Економічний	Дотримання законності здійснення господарських операцій	Захист економічних інтересів	Відкрите протистояння інтересів	Додаткове матеріальне заохочення	Незадовільний рівень винагороди за працю	Особистий
Іміджевий	Дотримання законності здійснення господарських операцій	Збереження авторитету, іміджу на ринку	Відкрите протистояння інтересів	Самоствердження	Непрофесійність	
Економічний	Дотримання законності здійснення господарських операцій	Захист економічних інтересів	Відкрите протистояння інтересів	Кар'єрне зростання	Незадоволення посадою	
Особистий	Особиста неприязнь	Максимально ускладнити процедуру перевірки	Наслідки конфлікту непередбачені	Використати службові обов'язки в особистих цілях	Особиста неприязнь	

Мотивами для реалізації особистого конфлікту стають незадовільний рівень винагороди за працю, недостатній рівень кваліфікації, незадоволення посадою і статусом тощо. Як наслідок, незадекларованою метою створення конфліктної ситуації є одержання додаткового матеріального заохочення, необґрунтоване професійне самоствердження, коригування результатів перевірки для одержання більш високої посади, інші. Якщо суб'єкт господарювання не підтримує прояв особистого інтересу суб'єкту контролю, а воліє дотримуватись законності здійснення господарських операцій, відбувається відкрите протистояння сторін. Якщо конфліктна ситуація ускладнюється особистою неприязню сторін, то її наслідки непередбачувані.

Висновки. Конфлікт інтересів у ході заходів контролю знижує якість процедур контролю, сприяє невиннованому надлишковому використанню ресурсів (трудових, часових, матеріальних), посилює асиметрію інформації для цілей управління. Неухильно дотримуючись законодавства, суб'єкт господарювання повинен вміти аргументовано захищати власні економічні, іміджеві інтереси, а суб'єкт контролю – діяти в межах повноважень і професійної етики. Перспективу подальших досліджень ми вбачаємо в обґрунтуванні напрямів відновлення функціональності системи контролю в умовах асиметрії результатів перевірки внаслідок конфлікту інтересів.

Список використаних джерел:

- [1] Біляк Ю.В. Корпоративні конфлікти в сучасному акціонерному товаристві: методика розпізнання / Ю.В. Біляк // Агросвіт. – 2013. – №16. – С. 35-43.
- [2] Гудков Д.В. Конфлікт інтересів та шляхи його врегулювання в національному законодавстві / Гудков Д.В. // Право і суспільство. – 2014. – №2. – С. 124-128.
- [3] Лоханова Н.О. Діючий стан системи бухгалтерського обліку в Україні як відбиття конфлікту економічних інтересів / Н.О. Лоханова // Вісник Національного університету «Львівська політехніка». – 2012. – №721. – С. 161-166.
- [4] Лавренюк Ю. Конфлікт інтересів у діяльності публічних службовців як складова механізму протидії корупції / Ю. Лавренюк // Ефективність державного управління: зб. наук. пр. – 2011. – Вип. 27. – С. 422-428.
- [5] Редько О.Ю. Методологія та організація професійного аудиту в Україні. Стан та перспективи розвитку: автореф. дис. ... д-ра екон. наук: 08.00.09 / Олександр Юрійович Редько. – К.: ДАСОА, 2009. – 42 с.
- [6] Головач В.В. Філософія аудиту та його сутність / В.В. Головач // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2014. – №1(22). – С. 73-89.
- [7] Євдокимов В.В. Асиметрія бухгалтерської інформації та шляхи її мінімізації / В.В. Євдокимов // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2015. – №3(21). Ч. 1. – С. 135-146.

References:

- [1] Biliak, Iu.V. (2013). Korporatyvni konflikty v suchasnomu aktsionernomu tovarystvi: metodyka rozpoznavannia [Corporate conflicts in modern joint-stock company: methods of recognition]. *Agrosvit*, 16, 35-43 [in Ukrainian].
- [2] Hudkov, D.V. (2014). Konflikt interesiv ta shliakhy yoho vrehuliuvannia v natsionalnomu zakonodavstvi [Conflict of interest and ways to resolve it in national law]. *Pravo i suspilstvo – Law and Society*, 2, 124-128 [in Ukrainian].
- [3] Lokhanova, N.O. (2012). Diiuchy stan systemy bukhhalterskoho obliku v Ukraini yak vidbyttia konfliktu ekonomichnykh interesiv [Current state accounting system in Ukraine as a reflection of the conflict of economic interests]. *Visnyk Natsionalnoho universytetu "Lvivska politehnika" – Journal of National University "Lviv Polytechnic"*, 721, 161-166 [in Ukrainian].
- [4] Lavreniuk, Yu. (2011). Konflikt interesiv u diialnosti publichnykh sluzhbovtsiv yak skladova mekhanizmu protyidii koruptsii [Conflict of interest in the public sector as part of the mechanism of counteraction of corruption]. *Efektivnist derzhavnoho upravlinnia – The efficiency of public administration*, 27, 422-428 [in Ukrainian].
- [5] Redko, O.Yu. (2009). Metodolohiia ta orhanizatsiia profesiinoho audytu v Ukraini. Stan ta perspektyvy rozvytku [The methodology and professional audit organization in Ukraine. Status and Prospects]. *Extended abstract of Doctor's thesis*. Kiev: National Academy of Statistics, Accounting and Audit [in Ukrainian].
- [6] Holovach, V.V. (2014). Filosofiia audytu ta yoho sutnist [Philosophy audit and its essence]. *Problemy teorii ta metodolohii bukhhalterskoho obliku, kontroliu i analizu – Problems of theory and methodology of accounting, control and analysis*, 1(22), 73-89 [in Ukrainian].
- [7] Yevdokymov, V.V. (2015). Asymetriia bukhhalterskoi informatsii ta shliakhy ii minimizatsii [The asymmetry of accounting information and ways to minimize]. *Problemy teorii ta metodolohii bukhhalterskoho obliku, kontroliu i analizu – Problems of theory and methodology of accounting, control and analysis*, issue 3, ser. 21, part 1, 135-146 [in Ukrainian].

Biography of the author:

Name: Sobol Anna.

Academic titles: PhD in Economic Sciences, Associate Professor.

Organization: Poltava University of Economics and Trade, Poltava, Ukraine.

Personal e-mail: annasobol@mail.ru.